



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16004.000657/2009-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-000.854 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2013
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA E OUTROS

Anos-calendários: 2005 e 2006

ARBITRAMENTO DO LUCRO. MEDIDA EXTREMA. NÃO CONTABILIZAÇÃO PARCIAL DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA, INCLUSIVE BANCÁRIA. PRESTABILIDADE DOS LIVROS FISCAIS.

O arbitramento do lucro é medida extrema que somente deve ser utilizada pela autoridade lançadora do tributo se comprovadamente inexisterem meios que viabilizem a apuração do lucro real. A simples constatação de contas correntes bancárias não contabilizadas não se constitui, por si só, em motivo bastante e suficiente à desclassificação da escrita e ao consequente arbitramento do lucro.

COFINS. PIS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS. ARBITRAMENTO AFASTADO. APURAÇÃO PELO REGIME DO LUCRO REAL. SUBMISSÃO A APURAÇÃO PELO SISTEMA NÃO CUMULATIVO.

As receitas apuradas pelo regime do lucro real são submetidas a sistemática da não cumulatividade.

PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA DE IRRF, À ALÍQUOTA DE 35%.

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA PUNITIVA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. CONTUMÁCIA. IRRELEVÂNCIA.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, ainda que contumaz, não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por maioria de votos, foi DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para manter na íntegra apenas a exigência de IRRF e acréscimos, divergindo o Conselheiro José Ricardo da Silva que dava provimento em maior extensão para também excluir a multa qualificada sobre esta exigência. Fez sustentação oral o patrono da Recorrente, Dr. Celso Feitosa (OAB/SP nº 26.464). Ausente, temporariamente, o Presidente Valmar Fonseca de Menezes, substituído na Presidência pela Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

Presidente

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JUNIOR

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros(as) Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Em ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado, foi apurada, inicialmente, omissão de receitas lastreada na averiguação de depósitos bancários não escriturados, de origem não comprovada, referentes aos anos-calendários de 2005 e 2006.

Em consequência destas e de outras averiguações, foram lavrados os autos de infração de fls. 512/598, voltados a exigir os montantes de IRPJ, de IRRF, de CSLL, de COFINS e de PIS adiante transcritos, já acrescidos de juros de mora e multas de ofício, qualificadas ou não:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
IRPJ	2.075.002,76
IRRF	535.174,50
CSLL	457.469,68
COFINS (Reflexo do IRPJ)	260.100,91
PIS (Reflexo do IRPJ)	56.354,86
COFINS	2.308.906,51
PIS	500.262,67

Constatou a i. autoridade fazendária, durante as investigações, que a escrituração mantida pelo contribuinte seria imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, do período fiscalizado, bem como, alegadamente, para a determinação do correlato lucro real. Por essa razão, o lucro exacionável acabou sendo arbitrado, com amparo na receita bruta conhecida. Apurou-se, ainda, que o contribuinte efetuou, em 21.03.2005 e em 19.04.2005, pagamentos sem causa a PANTANEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA. (“PANTANEIRA”) – fato esse que ensejou a lavratura de auto de infração destinado a exigir IRRF, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento).

Conforme descrito no “Termo de Descrição dos Fatos” de fls. 501/516, a ação fiscal se desenvolveu no âmbito da chamada operação “Grandes Lagos”, deflagrada pela Polícia Federal a partir de denúncias recebidas pela Receita Federal do Brasil. Dito trabalho de apuração deu conta de um megaesquema arquitetado por frigoríficos e estelionatários, voltado a promover formas variadas de sonegação fiscal.

Dentre as pessoas jurídicas que deveriam ser fiscalizadas, inicialmente, no seio da indigitada operação, estavam a PANTANEIRA, a MS ALIANÇA CARNES E DERIVADOS LTDA. (“MS ALIANÇA”), a FRIGOSUL – FRIGORÍFICO SUL LTDA. (“FRIGOSUL”) e a SEBO JALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ANIMAIS LTDA. (“SEBO JALES”), todas integrantes do grupo empresarial “FUGA”.

Em decorrência das fiscalizações realizadas perante referidos contribuintes, surgiram indícios de sonegação fiscal perpetrada por outras pessoas jurídicas do grupo, quais sejam: FUGA COUROS JALES LTDA., de um lado, e a autuada, FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA., de outro. Deu-se cabo, então, de mais investigações fazendárias, relativas a estes dois sujeitos passivos.

A FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA. tem como sócios a FUGA COUROS S.A. (com 99,51% das quotas de seu capital social), sediada no município de Marau/RS, e a FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA. (com 0,49% das quotas de seu capital social), também sediada naquele município gaúcho. A diretoria da FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA. é composta pelos senhores Constante Caetano Fuga, André

Benedetti, Iedo Claudino Fuga, Ivanor Antonio Benedetti, Luiz Eduardo Fuga, Fabrício Fuga e Patrícia Fuga Bebbber. O senhor André Benedetti, em interrogatório à Polícia Federal (fls. 41/42), afirmou ter recebido procuração, passada pelo senhor Salvador Silva Oliveira, com o fito de movimentar uma conta bancária da PANTANEIRA, mantida perante agência do BANCO BRADESCO, localizada no município de Hidrolândia/GO – no qual, destaque-se, sequer existia qualquer estabelecimento da outorgante.

Durante fiscalização conduzida perante a PANTANEIRA, constatou-se que esta foi constituída em nome de “laranjas”, sendo ela, na verdade, integrante do grupo “FUGA”. Algumas pessoas físicas e jurídicas que receberam recursos ou efetuaram depósitos em contas bancárias da PANTANEIRA foram intimadas a comprovar as operações comerciais que deram causa a essas movimentações. Dentre os intimados estava, então, justamente, a FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA. Em resposta à mencionada intimação, esta autuada afirmou, na ocasião, que, *“através de nossas verificações não encontramos nenhum registro contábil e/ou documentos que correspondam às informações citadas no referido Termo de Intimação Fiscal”*.

Obtida autorização judicial para a quebra do sigilo bancário da FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA., a i. autoridade fazendária obteve, junto às instituições financeiras competentes, extratos bancários e fichas de abertura de contas correntes. Constatou-se, em decorrência disso, não terem sido contabilizadas, pela recorrente, a conta corrente nº 12191-30, mantida junto ao HSBC, e a conta corrente nº 300-9, gerida pelo BANCO ITAÚ S.A.

O contribuinte foi, então, reintimado, a fim de que informasse onde constavam, no Livro Diário, os lançamentos relativos às movimentações financeiras efetuadas nessas contas. Em sua resposta, foi afirmado que ditas contas bancárias *“foram sempre consideradas diretamente como operações de caixa, isto é, com contabilização englobada dos valores, sem a devida especificação”*. Além disso, asseverou-se que os valores movimentados *“se encontram incluídos na receita já oferecida à tributação”* e que *“não foi possível individualizar valores, considerando o extravio de documentos internos da empresa”*.

Em seguida, o contribuinte foi intimado a comprovar a alegação de que os valores movimentados nas contas correntes já haviam sido oferecidos à tributação. Requereu-se o cotejamento individualizado entre os valores movimentados e os lançamentos de caixa, de um turno, e entre aqueles e as contas contábeis de receita, turno outro. Também foi o sujeito passivo intimado a comprovar, de maneira particularizada, a origem de todos os créditos que ingressaram nas contas bancárias mencionadas, sob pena de aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Em resposta, a peticionária limitou-se a afirmar que *“os lançamentos contábeis das contas-correntes nºs 12191-30 e 300-9, do HSBC e ITAÚ, anos-calendários 2005 e 2006, conforme informações anteriores, o que foi possível aferir diz respeito a operações via caixa, onde os créditos e débitos bancários foram registrados como débitos e créditos de caixa. Infelizmente os analíticos internos encontram-se extraviados, o que impede o atendimento ao requerido na notificação por fato alheio ao desejo da intimada”*.

Afirmou a i. autoridade autuante ter verificado, ainda, que os valores constantes das contas bancárias aludidas não foram contabilizados na conta Caixa. Diante disso, concluiu o i. agente investigador ter ficado caracterizada a omissão destas receitas,

objeto de depósitos bancários de origem não comprovada, constantes das contas nº 12191-30, administrada pelo Banco HSBC, e nº 300-9, mantida pelo Banco Itaú S.A.

O contribuinte foi, então, notificado a retificar sua escrituração, incluindo os valores movimentados nas contas bancárias citadas. Em sua resposta, aquele afirmou que, *“embora mereça respeito o entendimento do Fisco no sentido de serem absurdas as reiteradas respostas às intimações anteriores quanto às contas Bancárias HSBC e ITAÚ – 12191-30 e 300-9, agências 1744 e 5103, nada pode acrescentar, as quais reitera”*.

O sujeito passivo foi, pois, provocado a comprovar as operações que deram origem aos pagamentos efetuados à PANTANEIRA, datados de 21.03.2005 e 19.04.2005, nos importes respectivos de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) e de R\$ 300.000,00 (trezentos reais). Foi também intimado a demonstrar as operações comerciais que deram causa aos recebimentos de créditos da PANTANEIRA, nos dias 17.07.2005, 28.09.2005 e 29.09.2005, nas importâncias, pela ordem, de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), R\$ 10.000,00 (dez mil reais) e R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais).

A FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA. limitou-se a assegurar, quanto ao tópico, que os pagamentos realizados corresponderam *“a negócio de compras de couro”*, ao passo que os recebimentos decorreram de *“descontos obtidos após pagamentos em razão de vícios ocultos”*. Porém, não foi apresentado qualquer documento que comprovasse o alegado.

Concluiu a i. autoridade autuante, de tudo isso, que não fora comprovada a causa dos pagamentos efetuados, pelo contribuinte, à PANTANEIRA. Por essa razão, tais valores foram tributados exclusivamente na fonte, nos termos do artigo 674, § 1º, do RIR/1999.

Tendo em conta que a FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA. deixou de contabilizar 02 (duas) de suas contas bancárias, nos anos-base de 2005 e 2006, e levando em consideração que, intimada a escriturá-las, assim não o fez, rematou a i. autoridade fazendária, como acima se adiantou, que a escrituração continha deficiências que a tornavam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real, eis ser impossível determinar possíveis custos ou despesas do período.

Ademais disso, crendo o Fisco que a tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada ensejaria, exclusivamente, a incidência do IRPJ sobre a receita, e não sobre o lucro, houve o arbitramento deste, para que ocorresse a correta apuração dos devidos créditos tributários. A fim de mensurar o lucro arbitrado, esteio na receita bruta conhecida, foram computadas as receitas omitidas, averiguadas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, as receitas já declaradas e, ainda, as receitas financeiras dos anos-calendários questionados.

Os débitos de IRPJ e de CSLL informados em DCTF, apurados com base no lucro real, foram compensados com os valores lançados segundo o regime do lucro arbitrado.

Em virtude do arbitramento noticiado, a PIS e a COFINS foram quantificados segundo o sistema cumulativo, conforme determina o artigo 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, banda uma, e o artigo 10, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

Sobre os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS que foram apurados com base na receita bruta omitida, aplicada foi a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), eis que o contribuinte, de forma deliberada e premeditada, teria mantido,

à margem da escrituração, as 02 (duas) contas bancárias algures mencionadas, ao longo de 02 (dois) anos seguidos. Ademais, a qualificação pretendida seria decorrência do fato de essas contas correntes terem sido utilizadas para efetuar transações com pessoas jurídicas constituídas em nome de “laranjas”, ficando caracterizado o evidente intuito de fraude.

Também por essas razões, foi aplicada multa qualificada sobre os créditos tributários de IRRF, apurados com base nos pagamentos sem causa efetivados, pela FUGA COUROS HIDROLÂNDIA LTDA., à PANTANEIRA.

Sobre os demais créditos tributários, foi imposta multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 621/650, por meio da qual deduziu as alegações a seguir resumidas:

i. nos termos do artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, o IRPJ incidente às receitas omitidas deve ser apurado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica, no período de apuração a que corresponder a omissão. Por essa razão, é descabido o arbitramento do lucro, procedido pela i. autoridade autuante. Não há receita omitida escriturada, de modo que os créditos tributários deveriam ser apurados pelo lucro real, regime de tributação adotado pela sociedade. Tampouco tem fundamento a intimação para a retificação da escrituração, mediante inclusão dos valores movimentados em contas bancárias;

ii. a Instrução Normativa SRF nº 16/1984 exige, para a validade dos registros contidos no livro Diário, o registro e a autenticação dos escritos perante a Junta Comercial, até a data prevista para a entrega tempestiva da DIPJ do correspondente ano-calendário. Diante dessa exigência, não poderia a autoridade exigir nova escrituração, conferindo-lhe validade. Se escriturada, a receita omitida não teria sido omitida, razão pela qual seria inaplicável a presunção prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. A i. autoridade autuante não apontou qualquer outra inconsistência na escrituração. A impossibilidade de identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, apontada como fundamento para o arbitramento do lucro, não procede, pois poderia ser sanado o problema mediante a soma dos débitos e dos créditos que constam da escrituração, de um lado, com os débitos e os créditos não registrados, supostamente constatados no curso da ação fiscal, de outro. Também os custos relacionados às receitas omitidas deveriam ser considerados na apuração do IRPJ, pois não se tributam receitas, mas lucros. Para o ano-calendário de 2006, por exemplo, a DIPJ indicou apuração de prejuízo fiscal montado em R\$ 1.449.699,51 (um milhão, quatrocentos e quarenta e nove mil, seiscentos e noventa e nove reais e cinquenta e um centavos), enquanto o total de depósitos bancários de origem não comprovada, apontados pela i. autoridade autuante para o ano, foi igual a R\$ 1.368.301,40 (um milhão, trezentos e sessenta e oito mil, trezentos e um reais e quarenta centavos). A soma das supostas receitas omitidas ao

valor do prejuízo fiscal do ano-calendário de 2006, indicado na DIPJ, teria como resultado, portanto, um prejuízo fiscal de R\$ 81.398,11 (oitenta e um mil, trezentos e noventa e oito reais e onze centavos), de modo a não haver matéria tributável;

iii. o arbitramento do lucro distorceu a apuração da PIS e da COFINS, na medida em que obrigou a adoção do regime cumulativo, sem a possibilidade de aproveitamento dos créditos autorizados pelo regime não-cumulativo;

iv. A movimentação financeira das contas bancárias reputadas não contabilizadas foi sempre registrada, diretamente, como “*operação de caixa*”. A contabilização se deu de forma englobada, sem especificação detalhada. As receitas que transitaram por essas contas bancárias já foram oferecidas à tributação, não sendo possível, contudo, individualizar tais valores, em face do extravio de documentos internos da pessoa jurídica. Esses fatos podem ser considerados uma falha, causadora de alguma perda de qualidade da informação contábil, mas não autorizam a conclusão de que houve omissão de receitas, nem justificam o arbitramento do lucro. A jurisprudência administrativa tem adotado o entendimento de que, na apuração de créditos tributários, baseada em receita bruta apurada a partir de depósitos bancários não comprovados quanto à origem, devem ser excluídos os valores já espontaneamente declarados, oferecidos à tributação. Os depósitos bancários apontados pela i. autoridade autuante perfazem montante muito inferior ao da receita espontaneamente declarada para os mesmos períodos de apuração, de modo que aqueles importes foram, presumivelmente, incluídos nesta;

v. o lançamento de IRRF se deu em razão de pagamentos efetuados à PANTANEIRA, não havendo que se falar em pagamento a pessoa não identificada. Além disso, os valores quitados referem-se a negócios de compra de couro, conforme esclarecido no curso da ação fiscal – o que deixa evidenciado, pois, que a causa dos creditamentos restou satisfatoriamente identificada;

vi. no bojo do processo administrativo nº 16004.000383/2008-81, a i. autoridade fazendária considerou que toda a receita auferida pela PANTANEIRA deveria ser tributada em nome da FRIGOSUL, por entender que aquela era interposta pessoa desta. Esse entendimento é incongruente com o lançamento de IRRF em foco. A incidência prevista pelo artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 considera o pagamento como base de cálculo da exação – hipótese de incidência que não corresponde ao conceito de “*acréscimo patrimonial*”. Trata-se, portanto, de penalidade dissimulada, afrontadora do disposto no artigo 3º do CTN, em verdadeira duplicidade à multa de ofício aplicada conjuntamente;

vii. na própria conformação do artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, não está presente a figura da fraude, pois a norma faz referência, somente, à falta de identificação de beneficiário e à ausência de comprovação da operação. É descabida, portanto, a aplicação de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento). A falta de comprovação de pagamento a beneficiário identificado poderia ensejar apenas a glosa do custo. A jurisprudência administrativa reconhece que fica descaracterizada a hipótese de incidência do IRRF, prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, nas situações em que for identificado o beneficiário do pagamento ou comprovada a causa da operação;

viii. qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de ofício deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos, conforme reconhece a jurisprudência administrativa. A legislação permite à Receita Federal do Brasil o acesso às informações de contas bancárias dos contribuintes e, por essa razão, os depósitos de valores em contas bancárias, sem contabilização, não podem ser reputados como indicativos presumidos de sonegação;

A 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto – SP, por meio do acórdão nº 14-38.461 (fls. 697/709), negou provimento à impugnação, ementando suas razões nos seguintes moldes redacionais:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LUCRO ARBITRADO. MULTA QUALIFICADA

Presume-se que correspondem a receitas omitidas os depósitos bancários de origem não comprovada. Arbitra-se o lucro quando a escrituração mantida pelo contribuinte não permitir a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária e contiver vícios que a tornem imprestável para a determinação do lucro real. No cômputo das receitas conhecidas que servirão de base para a apuração do lucro arbitrado incluem-se as receitas omitidas. A manutenção, por dois anos seguidos, de contas

bancárias não escrituradas, nas quais foram movimentados recursos vultosos e a utilização dessas contas para efetuar transações 'por fora' com empresas abertas em nome de 'laranjas' dão fundamento à exasperação da multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

AUTO REFLEXO. LUCRO ARBITRADO. REGIME CUMULATIVO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo. A Cofins é apurada pelo regime cumulativo quando o lucro for arbitrado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006,

31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006,
31/12/2006

AUTO REFLEXO. LUCRO ARBITRADO. REGIME CUMULATIVO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo. O PIS é apurado pelo regime cumulativo quando o lucro for arbitrado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Data do fato gerador: 21/03/2005, 19/04/2005

*PAGAMENTO SEM CAUSA.
INCONSTITUCIONALIDADE*

Incide o IRRF sobre pagamentos sem causa comprovada, ainda que o beneficiário tenha sido identificado. A autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar alegações de

inconstitucionalidade/invalidade de norma que integra o ordenamento jurídico nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Cientificada deste aresto em 21.09.2012 (fl. 748), a recorrente, insatisfeita, interpôs, em 16.10.2012, o Recurso Voluntário sob apreço, entranhado às fls. 750/777, por intermédio do qual foram agitadas ilações similares àquelas encampadas pelo remédio impugnatório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR, Relator:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento. Dele, portanto, conheço.

Com o escopo de tornarmos mais didático o voto, segregaremos a exposição em tópicos, consoante segue:

(i) Do arbitramento do lucro exacionável

Nos termos alhures noticiados, o Fisco obteve, no âmbito das investigações fiscais relacionadas à operação “Grandes Lagos”, autorização judicial (fls. 70/73) para que pudesse requerer, de instituições financeiras variadas, informações respeitantes à movimentação bancária de pessoas físicas e jurídicas envolvidas com o esquema sonegador – dentre elas, especificamente, a autuada, consoante Representação Fiscal de fl. 66.

Emitidas as competentes Requisições de Movimentações Financeiras – RMF’s (fls. 74/78), os bancos competentes entregaram os extratos das contas correntes de titularidade da recorrente. Com fulcro neles, a i. autoridade fazendária constatou a existência de 02 (duas) contas correntes, em nome da peticionária, que não haviam sido contabilizadas nos Livros Diário e Razão, a saber: a) conta corrente nº 12191-30, mantida junto ao HSBC; e b) conta corrente nº 300-9, gerida pelo BANCO ITAÚ S.A.

Tendo em vista que o contribuinte, a despeito de intimado, não logrou evidenciar a escrituração destes movimentos financeiros, e dada a inviabilidade de se considerar válido o argumento de que citadas contas bancárias “*foram sempre consideradas diretamente como operações de caixa, isto é, com contabilização englobada dos valores, sem a devida especificação*”, entendeu o Fisco que o caso concreto se subsumiria, perfeitamente, à hipótese do artigo 47, inciso II, alínea ‘a’, da Lei nº 8.981/1995, *in verbis*:

“Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou (...).”

À falta de evidências mínimas de que os creditamentos bancários foram levados à tributação, caracterizado também ficou, para a Fazenda, o entendimento de que os vícios escriturais constatados impediam a própria apuração do lucro real, dada a

impossibilidade de confirmação das receitas auferidas e dos custos e das despesas suportados, por exemplo. Também por essa razão, a adoção da sistemática arbitral pareceu correta aos olhos do Fisco.

Pois bem. A situação em voga aparenta se adequar, numa análise superficial, a uma das hipóteses legais que legitimam a adoção oficiosa do lucro arbitrado. As vagas respostas da autuada foram incapazes, com efeito, de elucidar o motivo segundo o qual aquelas contas bancárias, de monta vultosa, não foram escrituradas, ao longo dos anos-calendários de 2005 e 2006. A negativa em retificar os livros pertinentes, outrossim, não melhora o cenário focado, ditando adversidades às pretensões da postulante.

Sucede, todavia, que o arbitramento, como medida última e extrema, só deve ser cominado nas situações em que a apuração do lucro real esteja, realmente, total e irreversivelmente obstada pelos vícios que inquinem a escrituração contábil-fiscal. Cuidando-se, especificamente, da não contabilização de determinadas contas correntes, é essencial, para que se legitime o arbitramento, que o fato provado prejudique, inarredavelmente, a correta mensuração do lucro verificado no período. O comando do transcrito artigo 47, inciso II, alínea 'a', da Lei nº 8.981/1995, por esse motivo, deve ser lido, sempre, de modo temperado, com vistas a toda a teleologia a ele inerente. Salvo contrário, poder-se-ia entender que o arbitramento, de maneira subvertida, poderia ser posto a funcionar em toda e qualquer hipótese de escrituração débil da movimentação financeira e bancária – o que, por óbvio, não é verdade.

In casu, como bem alertou a recorrente, o total dos depósitos bancários cuja origem não se comprovou, administrados pelas 02 (duas) contas correntes omitidas na escrituração, representavam fração ínfima das receitas brutas declaradas, pelo contribuinte, em DIPJ. Tal é o que se pode denotar do quadro sinótico adiante elaborado:

ANO- CALENDÁRIO	CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS		RECEITA BRUTA DECLARADA EM DIPJ		PROPORÇÃO ENTRE RECEITAS OMITIDAS E DECLARADAS (%)
	Valor (R\$)	Fls.	Valor (R\$)	Fl.	
2005	1.583.422,56	483/485	59.953.857,35	218	2,64%
2006	1.368.301,40	485/487	61.709.632,27	241	2,22%
TOTAL	2.951.723,96	---	121.663.489,62	---	2,43%

Ora, os depósitos bancários improvados representam não mais do que 2,43% (dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) do total de renda bruta informada espontaneamente. Sendo assim, não se pode dizer que os vícios escriturais encontrados são nocivos, de maneira absoluta, à apuração do lucro tributável. Constatada a não contabilização dos créditos e dos débitos bancários telados, o Fisco, na pior das hipóteses, poderia ter adicionado ou subtraído valores ao lucro real do contribuinte – por exemplo, valendo-se da presunção relativa preconizada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 ou, simplesmente, engendrando os ajustes essenciais às DIPJ's.

Como *ultima ratio*, o arbitramento só cabe, insista-se, em situações muito excepcionais. Ao que nos parece, não é o caso, eis que o lucro real poderia, sim, por um meio ou por outro, ser constatado, para fins de alcance dos lançamentos oficiosos cabíveis.

O entendimento ora exposto ressoa na jurisprudência administrativa, em todas as instâncias, consoante as didáticas ementas de julgamento adiante copiadas:

“IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - O arbitramento do lucro é medida extrema que somente deve ser utilizada pela autoridade lançadora do tributo se comprovadamente inexistirem meios que viabilizem a apuração do Lucro Real. A simples constatação de conta corrente bancária não contabilizada não se constitui em motivo bastante e suficiente à desclassificação da escrita e ao conseqüente arbitramento do lucro, mormente quando se constata, em diligência posteriormente realizada, ser improcedente a acusação. Recurso não provido.” (Ac. CSRF nº 01-02.770, de 13.09.1999)

“ARBITRAMENTO. IRREGULARIDADES NA ESCRITURAÇÃO - O arbitramento é medida extrema a ser utilizada apenas quando a contabilidade se torne imprestável à apuração do lucro real. A falta de apresentação de alguns documentos não pode descaracterizar toda a escrita da empresa, assim como irregularidades apuradas na escrituração do livro Diário que não impeçam identificar a efetiva movimentação bancária.” (Decisão DRJ/RJ nº 5.591, de 12.08.2004)

“ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. Descabe o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, em razão da falta de contabilização de movimento bancário, quando demonstrado nos autos não ter havido aprofundamento, por parte da fiscalização, dos motivos da citada omissão, no sentido de comprovar a imprestabilidade da escrituração comercial para apuração do lucro real.” (Decisão DRJ/SSA nº 3.130, de 27.02.2003)

Diante desta situação, reputo descabidos os lançamentos baseados em arbitramento do lucro exacionável. Cancelam-se, por isso, os autos de infração a seguir arrolados, calcados no infirmado procedimento arbitral:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
IRPJ	2.075.002,76
CSLL	457.469,68

Afora isso, os autos de infração responsáveis por lançar PIS e COFINS cumulativos também devem ser nulificados, uma vez que a exigência das diferenças em cobro se deveu, justamente, ao fato de o regime da não-cumulatividade ser incompatível com a sistemática de apuração pelo lucro arbitrado. Esquemáticamente, tais AII's também devem ser objeto de cancelamento:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
COFINS	2.308.906,51
PIS	500.262,67

(ii) Dos lançamentos de PIS e de COFINS incidentes aos créditos bancários não escriturados

Lado a lado com as autuações acima canceladas, foram constituídos lançamentos de PIS e de COFINS computados sobre os montantes de receita correspondentes aos citados depósitos bancários não escriturados.

Todavia, considerando que o arbitramento foi afastado, toda a receita apurada pela Recorrente está sujeita ao regime do lucro real e, em vista da legislação regente, os importes de receita encontrados integrariam as bases impositivas do PIS e da COFINS não cumulativos, nos termos da Lei n.º 10.637/2002 e Lei n.º 10.833/2003.

Ocorre, entretanto, que os autos de infração que constituíram os créditos de PIS e COFINS decorrentes dos créditos bancários não escriturados foram lavrados sob a sistemática da cumulatividade.

Portanto, em face da manutenção do regime de apuração pelo lucro real e da decorrente sistemática da não cumulatividade dos PIS e da COFINS pertinente ao regime, é imperioso o cancelamento dos autos de infração adiante elencados:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
COFINS (Reflexo do IRPJ)	260.100,91
PIS (Reflexo do IRPJ)	56.354,86

(iii) Do lançamento de IRRF incidente aos pagamentos sem causa feitos à PANTANEIRA

Durante o curso das investigações, a Fiscalização identificou, junto aos extratos bancários das contas correntes da autuada, a realização de 02 (dois) pagamentos, feitos pela autuada à PANTANEIRA, datados de 21.03.2005 e de 19.04.2005, nos importes respectivos de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) e de R\$ 300.000,00 (trezentos reais).

Regularmente intimada (fl. 208) a demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, as causas econômicas destas transferências de recursos, a postulante se limitou a asseverar (fl. 211), retoricamente, que elas correspondiam a “negócios de compras de couro”. Outrossim, asseverou que, “infelizmente, diante de extravios de documentos não foi possível até o momento precisar os negócios segundo identificações individuais”.

Em presença de noticiadas condições, parece-me lúdima, de pronto, a exegese fazendária segundo a qual o caso concreto se relaciona com a situação abstrata estatuída pelo artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991. (...)”

Note-se, desde já, que o auto de infração guerreado foi até benéfico, em sua formatação, ao contribuinte. A base de cálculo do IRRF constituído, antes de corresponder aos montantes originais dos pagamentos infirmados, deveria, na verdade, ter sido mensurada segundo os valores líquidos dos creditamentos sem causa, já descontados do próprio imposto retido. Não foi o que fez o i. agente lançador, porém.

O Recurso Voluntário enuncia uma série de argumentos tendentes a questionar a validade sistêmica do artigo de lei encimado, basilador da autuação. Com eles, porém, não despenderemos energia, face ao teor da Súmula CARF nº 02:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Ainda por via do remédio recursal, a requerente defendeu que, acaso comprovados pagamentos desprovidos de causa, o Fisco deveria proceder à glosa do custo ou da despesa, não dando azo ao insidioso aperfeiçoamento da cobrança de IRRF atacada. Acontece, porém, que foi o próprio contribuinte quem explanou que não encontravam eco, em sua contabilidade, as posições ativas e passivas veiculadas pelas contas correntes nº 12191-30 e 300-9. Estas, afinal, em suas palavras, *“foram sempre consideradas diretamente como operações de caixa, isto é, com contabilização englobada dos valores, sem a devida especificação”*.

De mais a mais, era ônus do sujeito passivo discriminar a composição dos custos ou das despesas deduzidos, realçando, eventualmente, a realidade econômica dos pagamentos questionados. Como assim não o fez, a pleiteante não pode arguir a iliquidez do trabalho fazendário.

Não existe, portanto, nos autos, argumento que me convença da irregularidade dos lançamentos sob escólio. Logo, preservado deve ser o AII adiante numerado:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
IRRF	535.174,50

(iv) Da qualificação da multa de ofício remanescente

Por derradeiro, o foco de revolta da interessada é a exasperação da multa punitivas vinculada à cobrança ainda mantida.

No que concerne à vigente exigência de IRRF, a razão apontada para a quantificação gravosa da multa de ofício corresponde à circunstância de a recorrente *“utilizar essas contas bancárias para efetuar transações ‘por fora’ com empresas abertas em nome de ‘laranjas’ [...]”* (fl. 514). As imbricações societárias existentes entre a autuada e a PANTANEIRA, em tal diapasão, foram descritas, sucintamente, no “Termo de Descrição dos Fatos” (fls. 504 e ss.), em conformidade com a seguinte feição textual:

“Consta na 9ª Alteração e Consolidação de Contrato Social, datada de 02 de janeiro de 2008, que a diretoria da fiscalizada é composta pelas seguintes pessoas: CONSTANCE CAETANO FUGA, CPF 124.194.780-53, ANDRÉ BENEDETTI, CPF 576.159.260-68, LEDO CLAUDINO FUGA, CPF 132.129.580-49, IVANOR ANTÔNIO BENEDETTI, CPF 003.898.620-53, LUIZ EDUARDO FUGA, CPF 341.774.850-04, FABRICIO FUGA, CPF 569.977.440-87, e PATRÍCIA FUGA BEBBER, CPF 567.075.090-04, todos Administradores da Sociedade (fls. 04/18).

O Sr. ANDRÉ BENEDETTI foi preso pela Polícia Federal, em decorrência da operação ‘Grandes Lagos’. Em seu interrogatório afirmou o seguinte (fls. 41/42):

(...)

O detalhe mais relevante que se extrai do interrogatório transcrito acima, é o fato de o Sr. ANDRÉ BENEDETTI ter Procuração para movimentar a conta bancária da empresa Pantaneira Ind. e Com, de Carnes e Derivados Ltda, em Hidrolândia-GO, conforme Procuração e fichas (fls. 43/45).

(...)

Tendo em vista determinação judicial, foi aberta fiscalização na pessoa jurídica denominada PANTANEIRA INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 05.111.062/0001-94, em cujo procedimento fiscal foi constatado que esta empresa foi aberta em nome de interpostas pessoas (laranjas), mas que pertencia, DE FATO, ao Grupo FUGA.

Aliás, foi no curso dessa ação fiscal que surgiram os indícios que motivaram a abertura de fiscalização na empresa FUGA COUROS HIDROLANDIA LTDA, já que o Auditor-Fiscal constatou que a PANTANEIRA possuía contas bancárias abertas nas cidades de Marau-RS, Hidrolândia-GO e Várzea Grande-MT, sem, entretanto, possuir qualquer tipo de estabelecimento nessas localidades, conforme abaixo descrito:

(...)

A partir dessa constatação e tendo em vista que a justiça federal havia determinado o afastamento do sigilo bancário das contas bancárias abertas em nome da PANTANEIRA, foram selecionadas algumas transações bancárias, intimando-se algumas pessoas (físicas e jurídicas) que

receberam recursos ou efetuaram depósitos nessas contas bancárias a comprovarem quais foram as operações comerciais que deram origem às referidas transações bancárias.

Intimada a comprovar quais foram as operações comerciais que deram origem às referidas transações bancárias, a fiscalizada respondeu que ‘através de nossas verificações não encontramos nenhum registro contábil e/ou documentos que correspondam à informações citadas no referido Termo de Intimação Fiscal’, o que significa dizer que a fiscalizada não contabilizou essas operações, provavelmente para esconder o vínculo entre o GRUPO FUGA e a PANTANEIRA (fis. 46/51).

A propósito, vejamos as observações do Auditor-Fiscal responsável pela fiscalização da PANTANEIRA: (...)”

Parece-nos, sob a égide de tais considerações, que a multa qualificada deve ser mantida posto que existem indícios claros, ainda que emprestados de outros feitos, de que os pagamentos perpetrados em favor da PANTANEIRA imiscuíam-se, de algum modo, na operacionalização do esquema de sonegação fiscal debelado pela operação “Grandes Lagos”. A formatação das sociedades, a expressividade pecuniária das quitações, a completa ausência de documentação de lastro e os detalhes do funcionamento do ardil sonegador defenestrado, nos termos acima explicados, faz entrever, com clareza, a ocorrência das situações-tipo preconizadas pelos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, *in verbis*:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

“Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

“Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Vale pisar que, a despeito da índole sancionadora do IRRF analisado, ele não é, por natureza, multa, mas, sim, tributo. Por essa razão, a cobrança do valor principal, em concomitância com a positivação de multa de ofício, não configura dupla penalidade, ao contrário do que aduz o contribuinte. Esta, aliás, é a melhor exegese do artigo 3º do Código Tributário Nacional, recordado pela peça recursal:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Isto posto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e a ele DOU PROVIMENTO PARCIAL, a fim de:

i. cancelar os autos de infração adiante relacionados:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
IRPJ	2.075.002,76
CSLL	457.469,68
COFINS	2.308.906,51
PIS	500.262,67

ii. manter incólume o auto de infração adiante arrolado:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
---------	-------------------

Processo nº 16004.000657/2009-13
Acórdão n.º **1101-000.854**

S1-C1T1
Fl. 20

IRRF	535.174,50
------	------------

iii. cancelar os autos de infração elencados a frente:

TRIBUTO	VALOR TOTAL (R\$)
COFINS (Reflexo do IRPJ)	260.100,91
PIS (Reflexo do IRPJ)	56.354,86

Sala das Sessões, 06 de março de 2013.

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Relator